

SARA CATERINE DA SILVA MENDONÇA

**APLICAÇÃO DO CUSTEIO SEQUÊNCIA COMO APOIO A TOMADA DE
DECISÃO EM ESCRITÓRIO DE SERVIÇO DE CONTABILIDADE.**

Artigo Científico apresentado à Fundação
Universidade Federal de Rondônia – UNIR –
Câmpus Professor Francisco Gonçalves Quiles
como requisito para obtenção do grau de Bacharel
em Ciências Contábeis.

Professora Orientadora: Ms. Liliane Maria Nery
Andrade

**Cacoal - RO
2015**

Mendonça, Sara Caterine da Silva.

M539a Aplicação do Custeio Sequência como apoio a tomada de decisão em escritório de serviço de contabilidade/ Sara Caterine da Silva Mendonça – Cacoal/RO: UNIR, 2015.

35 f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação). Universidade Federal de Rondônia – Campus de Cacoal.

Orientadora: Prof. Ms. Liliane Maria Nery Andrade.

1. Contabilidade de custo. 2. Custeio Sequência. 3. Escritório de contabilidade. 4. Lucratividade. I. Andrade, Liliane Maria Nery. II. Universidade Federal de Rondônia – UNIR. III. Título.

CDU – 657.4

Catálogo na publicação: Leonel Gandi dos Santos – CRB11/753

FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA – UNIR
CÂMPUS PROF. FRANCISCO GONÇALVES QUILES
DEPARTAMENTO ACADÊMICO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

O Artigo Científico – TCC intitulado “APLICAÇÃO DO CUSTEIO SEQUÊNCIA PARA TOMADA DE DECISÃO EM ESCRITÓRIO DE SERVIÇO DE CONTABILIDADE”, elaborado pela acadêmica Sara Caterine da Silva Mendonça, foi avaliado pela banca examinadora em ____ de ____ de 2015, tendo sido _____.

Prof^ª. Ms. Liliane Maria Nery Andrade
Presidente

Prof^º Ms. Adriano Tumelero
(Membro)

Prof. Ms. Cleberson Eller Loose
(Membro)

Média

Cacoal – RO
2015

APLICAÇÃO DO CUSTEIO-SEQUÊNCIA COMO APOIO A TOMADA DE DECISÃO EM ESCRITÓRIO DE SERVIÇO DE CONTABILIDADE.

Sara Catherine da S. Mendonça ¹

RESUMO

Este trabalho evidencia a aplicação do Plano-sequência e do Custeio-sequência para mensuração de custo de serviços oferecidos por escritório de contabilidade. Foi realizada uma pesquisa aplicada e exploratória e os instrumentos foram à entrevista e a observação com contagem do tempo de duração de cada procedimento (cronometria). A pesquisa ressalta dois pontos: a eficácia do Custeio-sequência na mensuração do Custo do Serviço Prestado – CSP bem como da utilização para obtenção da margem bruta a partir de uma Demonstração do Resultado do Exercício – DRE tradicional. Dessa maneira, o método pode ser utilizado também para fins de contabilidade fiscal, pois atende aos critérios legais alocando ao objeto de custeio apenas e somente os custos relativos a materiais, mão de obra direta e custos gerais. Para obtenção dos resultados. Primeiramente foi realizado o mapeamento dos serviços prestados pelo escritório em estudo por meio de 04 (quatro) Planos sequências referentes aos serviços sendo eles: escrita fiscal, escrita contábil, liberação de alvarás e recursos humanos. Em seguida, após identificados todos os procedimentos, os mesmos foram mensurados e subtotalizados em eventos, sequências, unidades de ação e por fim o valor de cada serviço representado pelo total de cada Plano-sequência. Com isso foi possível identificar os aspectos referentes a lucratividades dos serviços oferecidos pelo escritório tendo como método de apuração de custo o Custeio-sequência. Alguns estudos vêm sendo realizados sobre o método em diversos ramos de atividade e nesta pesquisa ficou evidenciado o potencial do método de Custeio-sequência para fins fiscais e de tomada de decisão em empresa prestadora de serviço contábil.

Palavras chaves: Custeio-sequência; Custo em escritório de contabilidade; Plano-sequência; lucratividade.

1. INTRODUÇÃO

Para que as empresas tenham um bom desenvolvimento em suas estruturas gerencias é necessário investimentos para sua manutenção. Buscando assim a aplicação de um método que seja viável para manter o desempenho da empresa. Desta forma será evidenciada a aplicação do Custeio-sequência para tomada de decisão em um escritório de prestação de serviços contábeis a partir da apuração do Custo do serviço prestado – CSP. Sendo assim, foi utilizado um único método e o mesmo revelou potencial de observância ao fisco e aos princípios contábeis e de tomada de decisão servindo de suporte para obtenção da margem bruta, permitindo ao gestor identificar qual o serviço que oferece maior margem bruta.

“O Mercado de trabalho tem se modificado nos últimos anos, por várias razões. A profissão contábil em geral e em particular os escritórios de contabilidade e seus sócios estão

¹ Acadêmica concluinte do Curso de Ciências Contábeis da Fundação Universidade Federal de Rondônia – Câmpus Profº. Francisco Gonçalves Quiles com o TCC elaborado sob a orientação do Profº. Ms. Liliane Maria Nery Andrade.

expostas a este processo de mudanças” (PELEIAS *et al*, 2007, p. 62). Nestas escolhas encontramos a terceirização dos serviços como o contábil. Que fornece uma maior abrangência para o crescimento dos escritórios de contabilidade.

Pretende-se com essa pesquisa aplicada mensurar o custo dos principais serviços oferecidos por um escritório de contabilidade e em seguida identificar o(s) serviço(s) que oferecem maior lucratividade. O custo será mensurado pelo Custeio-sequência que tem revelado seu potencial de mensuração com sucesso em processos industriais, principalmente pelo fato de não utilizar rateios. Para mensuração por meio do Custeio-sequência será necessário construir Planos sequência no quais todos os eventos para a realização da prestação de cada um dos serviços será descrita e o indicador de lucratividade a ser medido será a Margem bruta.

Segundo Andrade (2006), todos os eventos são descritos no Plano-sequência e traduzidos em custo horário. Em seguida os referidos eventos serão mensurados multiplicando-se o tempo consumido para a realização daquele evento pelo valor do seu custo não necessitando de utilização de rateio.

O método amplamente utilizado no Brasil para fins fiscais é o Custeio por Absorção que Segundo Martins (2010, p. 37) “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos”.

O mais utilizado é o Custeio por Absorção e apesar do Custeio-sequência ser um método em fase experimental, possui potencial para ser utilizado para apuração do custo, pois atende aos ditames legais.

Dessa forma o método de custeio escolhido para obter o custo de serviços oferecidos pelo escritório de contabilidade foi o Custeio-sequência, que permite rastrear todos os custos incorridos. Esse rastreamento é realizado por meio da construção do Plano-sequência, no qual todos os eventos ocorridos são descritos para em seguida serem mensurados com o Custeio-sequência. Em razão disso busca-se resposta para o seguinte problema: **qual o mix de serviço ou serviços que oferecem maior margem bruta para o escritório de contabilidade em estudo tendo o seu custo calculado por meio do Custeio-sequência?**

Sendo assim a partir do mapeamento e mensuração dos custos, foi possível identificar aspectos referentes à lucratividade. Foi realizada uma pesquisa aplicada e exploratória, onde foi possível atingir ao objetivo proposto que é identificar o serviço ou serviços mais lucrativos para o escritório. A relevância da pesquisa repousa em dois aspectos: I. Nos resultados que efetivamente apontaram para os serviços que oferecem maior Margem Bruta; dessa forma, os

resultados da pesquisa podem contribuir na tomada de decisão, no que tange a incrementação de estratégias de venda dos produtos que oferecem maior lucratividade e análise daqueles que oferecem pouca lucratividade ou nenhuma; II. Na demonstração do Custeio-sequência para mensuração de custos em prestação de serviços (CSP).

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONTABILIDADE E GESTÃO DE CUSTOS

A contabilidade tem como grande ferramenta medir as variações de custos tendo como apoio métodos de aplicabilidade eficaz. Levantamos a integração da Contabilidade de Custos e sua importância para um eficaz resultado nas empresas.

Para Iudícibus (2010, p. 11) “o grande objetivo da Contabilidade é o de prover seus usuários em geral com o máximo possível de informação sobre o patrimônio de uma entidade e suas mutações, conforme já mencionado”.

Segundo Crepaldi (2010, p. 03) “a contabilidade de custos desenvolveu-se com a Revolução Industrial, e teve que se adaptar à nova realidade econômica, com o surgimento das máquinas e a consequente produção em grande escala”. Conforme MARTINS (2010), a Contabilidade de Custos nasceu da Contabilidade Financeira, quando da necessidade de avaliar estoques na indústria, tarefa essa que era fácil na empresa típica da era do mercantilismo e que com o advento da Revolução Industrial teve que passar a contemplar processos de transformação originando, assim, a contabilidade de custo. Já para Crepaldi (2010, p. 05) “a Contabilidade de Custos surgiu da necessidade de se conhecerem os custos dos produtos para avaliar estoques e apurar o resultado das indústrias, tornando – se esse o objetivo principal”.

Para LEONE (2009), a contabilidade de custos compara-se a um centro processador de informações, que recebe (ou obtém) dados, acumula-os de forma organizada, analisa-os e interpreta-os, produzindo informações para os diversos níveis gerenciais.

Dessa maneira, a contabilidade de custo foi desenvolvida para fornecer informações de custos para os usuários da contabilidade, e com isso cumprindo uma exigência fiscal, revelando-se também como um instrumento de gestão.

2.2 METÓDOS DE CUSTEIO

Os métodos de custeio possibilitam a apuração dos custos de uma determinada organização. Vários são estes métodos Para Bruni e Famá (2002), os métodos de custeio estabelecem as formas de registro e de alocação interna dos custos.

2.2.1 Absorção/RKW

Segundo Borges (2010, p. 37) “custeio por absorção é o método derivado da aplicação dos Princípios de Contabilidade geralmente aceitos, nascido da situação histórica mencionada”.

Conforme Crepaldi (2010, p. 229) “O Custeio por Absorção é o método derivado da aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade e é, no Brasil, adotado pela legislação comercial e pela legislação fiscal”.

O sistema RKW tem como vantagem a apropriação de todos os tipos de custos e despesas aos produtos a serem vendidos pela empresa. Conforme (Crepaldi, 2011) o principal mérito do custeio é o de serem levados em conta todos os gastos ocorridos sem exceção em uma organização. Podendo assim apresentar ao gestor uma visão diferenciada da situação da empresa que está em análise.

Temos como destaque no que envolve a utilização do custeio RKW algumas desvantagens nas tomadas de decisões. “O método do custo RKW não distingue entre os custos fixos e os variáveis. Uma empresa que adota esse método tenderia a rejeitar as encomendas que não cubram, pelo menos, os custos totais dos produtos” (CREPALDI, 2011, p. 265).

Segundo Martins (2001, p.41- 42), este sistema “consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de fabricação são distribuídos para todos os produtos feitos”.

2.2.2 Direto/Variável

Nesse tipo de custeio pode-se considerar que apenas os gastos variáveis são relacionados aos produtos, sendo os gastos fixos considerados como custo do período. Segundo Martins (2010), o custeio variável tem condição de proporcional de uma maneira mais rápida as informações vitais à empresa, tendo o seu resultado mais informativo.

“Custeio direto é um sistema de atribuição de custos aos produtos por meio do qual se reconhecem como custo de fabricação somente os gastos no processo de fabricação que possam ser facilmente identificados em relação aos produtos fabricados” (RIBEIRO, 2011, p. 466).

Crepaldi (2010, p. 232), afirma que “a expressão gastos variáveis designa os custos que, em valor absoluto, são proporcionais ao volume da produção, isto é, oscilam na razão direta dos aumentos ou reduções das quantidades produzidas”. Já os gastos fixos para Crepaldi (2011), são gastos que não sofrem alterações constantes dentro de sua produção, em um determinado valor são fixos.

2.2.3 UEP (Unidade Esforço de Produção)

O método da Unidade de Esforço de Produção teve seu início na França, na época da Segunda Guerra Mundial. Esse método de unidade trabalha com os custos em transformações. Atualmente é utilizado por inúmeras empresas brasileiras. Segundo Wernke (2004, p. 33) “No método UEP, os custos unitários dos produtos são resumidos em custos das matérias – primas consumidas e custos de transformação”.

Este método se utiliza apenas das unidades de esforços dos custos em transformação como, matéria – prima, manutenção, energia elétrica, tudo aquilo que contribui para a produção. Ele se baseia na unificação da produção. Bornia (2010, p. 141) relata que “para o método do UEP, os focos concentradores dos esforços de produção da empresa são as atividades produtivas diretas da empresa, ou seja, todas as atividades diretamente envolvidas na fabricação dos produtos”.

O método UEP “é uma metodologia de custeio por meio da qual o custo de transformação é atribuído a cada unidade de produto fabricada com base no esforço despendido pela empresa para a fabricação da respectiva unidade” (RIBEIRO, 2011, p.443).

2.2.4 ABC - Custeio Baseado em Atividades

O Custeio Baseado em Atividades tem nele uma melhor visualização dos custos de uma empresa, permitindo assim uma melhor tomada de decisão mais eficiente. O método ABC determina a chegada de um resultado para as atividades exercidas e atribui custos aos produtos gerados.

Para Ribeiro (2011, p. 316) “atividade é um conjunto de tarefas decorrentes da

combinação de recursos humanos, financeiros, materiais e tecnológicos que visa a produção de bens ou a prestação de serviços”. Percebemos como o custeio abc pode estar presente em vários ramos, podendo assim ter rateio de onde as atividades foram geradas.

Conforme Bertó e Beulke (2011, p. 35) “a característica básica do custeio por atividade (ABC) é a apropriação aos produtos, às mercadorias e aos serviços de todos os custos e despesas diretas possíveis, sejam eles fixos ou variáveis”. Já para Viceconti e Neves (2013, p. 117) “o chamado Custeio ABC é um método de custeio que, como o próprio nome indica, está baseado nas atividades que a empresa efetua no processo de fabricação de seus produtos”.

Percebemos que o custeio ABC se caracteriza pelo rastreo da produtividade de cada atividade incorrida na produção industrial. Desta forma é agrupada cada atividade aplicando os direcionadores de custos utilizados para cada atividade em questão. Diz Viceconti e Neves (2013, p. 117) que “no custeio ABC, o objetivo é rastrear quais as atividades da empresa que estão consumindo de forma mais significativa seus recursos”.

2.3 PLANO-SEQUÊNCIA E CUSTEIO-SEQUÊNCIA

2.3.1 Plano-sequência

O Plano-sequência é um mapeamento detalhado de todos os custos incorridos em um determinado processo produtivo. Ele permite o apanhado de todas as informações necessárias, organizando assim uma sequência lógica de todo o acontecimento de um serviço prestado.

Conforme Yoshitake (2004, p.12) “O Plano-sequência é a somatória de sequências das unidades de ação observáveis nas ações e comportamentos dos gestores de uma organização”.

Temos o Plano-sequência como uma unidade básica de ação, o esforço que se faz para realização de uma tarefa. Trazendo para o escritório em estudo, traçaremos uma sequência do *mix* de serviços oferecidos e assim definiremos o número de sequências da unidade de ação. No conceito de plano-sequência de controle gerencial precisa-se identificar a estrutura organizacional da entidade e as sequências relevantes de cada unidade da estrutura organizacional. “Esse plano permitirá a construção de um plano-sequência de mensuração das transações e eventos de natureza econômica” (YOSHITAKE, 2004, p.122).

A figura 01 apresenta o modelo de Plano-sequência global:

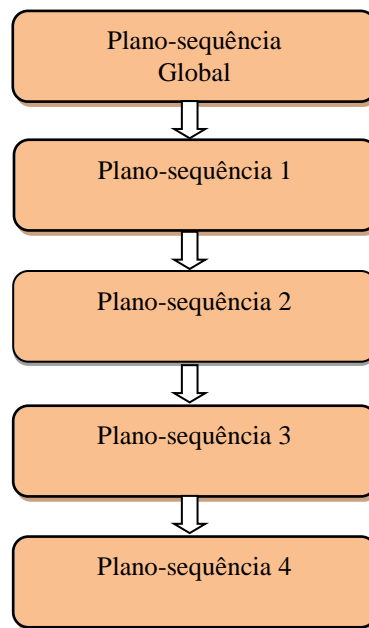


Figura 01: Plano-sequência Global.

Fonte: Adaptado de Andrade, 2006.

“O Plano-sequência global representa a consolidação de todos os outros Planos-sequência e acumula custos de todo o processo” (ANDRADE, 2006 p. 93).

2.3.2 Custeio-sequência

O Custeio-sequência conforme Andrade (2006) é um dos métodos de custos que como os outros têm como objetivo a alocação e mensuração dos custos, designando cada um e dando seu real significado. Nada há mais do que como o próprio nome já diz dar uma determinada sequência a um objeto de estudo, e com isso organizar as informações coletadas e alocar os custos nas horas trabalhadas. A teoria desenvolvida por Yoshitake (2004) consiste na pesquisa e estudo da ordenação do fluxo de sequências ou representações no comportamento do gestor, observado no contexto de uma organização.

Para aplicação do custeio-sequência em um escritório de serviço de contabilidade é necessário o estudar e conhecer todo o processo do *mix* de serviços oferecidos. Segundo Yoshitake (2004, p.122) “O controle pressupõe a existência de uma sequência nas situações do cotidiano das pessoas e entidades. A sequência é uma sucessão ininterrupta de planos ou cenários que formam uma unidade temática ou estrutural [...]”.

2.4 LUCRATIVIDADE

A lucratividade é um meio pela qual as empresas têm para controlar os lucros da prestação dos seus serviços. É o resultado positivo, depois de deduzido do faturamento os custos e despesas. “A lucratividade é um indicador de eficiência operacional obtido sob a forma de valor percentual e que indica qual é o ganho que a empresa consegue gerar sobre o trabalho que desenvolve” (SEBRAE 2011).

2.4.1 A DRE – Demonstração do Resultado do Exercício.

A demonstração do resultado do exercício é umas das principais demonstrações para as análises financeiras da empresa. Tendo o lucro como seu principal objetivo. “A demonstração do resultado do exercício, conforme o próprio nome sugere, demonstra o resultado obtido pela empresa em determinado período, isto é, o lucro ou o prejuízo” (SILVA, 2007, p. 95). Conforme Marion (2012) a DRE pode ser entendida também como a apuração do exercício social referente a todo um ano, sendo elas as despesas e receitas.

Demonstração do Resultado do Exercício, fórmula:
(=) RECEITA BRUTA Vendas Serviços Prestados
(-) DEDUÇÕES Abatimentos e Devoluções Impostos
(=) Receita Líquida
(-) CSP
(=) LUCRO BRUTO

Figura 02: Demonstração do Resultado do Exercício
Fonte: Marion, (2012)

2.4.2 Margem Bruta

A margem bruta é um dos indicadores de lucratividade e evidencia quanto à empresa obtém de retorno das vendas, retirando os custos das mercadorias vendidas e serviços prestados. “Para uma empresa prestadora de serviços o raciocínio é o mesmo: é a diferença entre a Receita e o Custo do Serviço Prestado sem considerar as despesas referidas”

(MARION, 2012, p. 121).

Ainda segundo Marion (2012), a Margem bruta é calculada por meio da seguinte fórmula:

$$\text{Margem Bruta} = \frac{\text{Lucro Bruto}}{\text{Vendas}}$$

Figura 03: Margem Bruta

Fonte: Marion, (2012)

2.5 ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE E CUSTO DOS SERVIÇOS

Segundo Sá (1997), o nascimento da contabilidade é o da inscrição de elementos da riqueza patrimonial, passando aos poucos a registros mais elaborados. Assim nasceu a escrituração contábil, que hoje é direcionada aos escritórios de contabilidade, que prestam serviços de assessoria geral, gerencial e fiscal para diversos ramos de empresas.

Para Rodrigues e Lemos (2009, p.5), “as organizações contábeis atuam como prestador de serviços para outras empresas ou organizações, na sua maioria representada por empresas de pequeno e médio porte”. Já para Thomé (2001, p. 21), “em geral, as empresas de contabilidade prestam serviços para pessoas jurídicas e pessoas físicas que atuam em todos os ramos da atividade econômica”.

Conforme a Resolução CFC Nº 785/95 “As informações geradas pela contabilidade devem propiciar aos seus usuários base segura às suas decisões, pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece”.

Os escritórios de contabilidade assumem o papel de prestar para o seu cliente um serviço que possa ser de confiabilidade e agilidade, buscando melhores soluções para as tomadas de decisões. Conforme Thomé (2001), a prestação de serviço é também colocada como uma consultoria, onde o profissional contábil tem melhores soluções de como atender a determinados problemas, tendo em vista em fornecer um bom resultado com o custo razoável. A prestação de serviços na área contábeis vem tendo um grande crescimento nos dias atuais. Pois com a grande demanda de empresas no mercado os escritórios vêm crescendo os seus serviços e ampliando seus departamentos, tanto no que se diz respeito a serviços quanto a pessoas nelas envolvidas. Destaca Figueiredo e Fabri (2000, p.58), “a missão da empresa contábil é atender a sociedade, suprimindo as necessidades das empresas clientes de informações

econômico-financeiras que otimizem os controles contábeis de seus patrimônios”.

Conforme Ribeiro (2011, p.53), “custo dos serviços prestados é uma expressão em uso nas empresas que prestam serviços”. Já para Ferreira (2012, p. 02) “Contabilidade de Serviços é a área da Contabilidade de Custos que trata dos gastos incorridos na prestação de serviços”. São os valores gastos diretamente com o serviço realizado. Neste caso, os gastos com mão-de-obra, pessoal, e o material aplicado para a prestação do serviço.

Em geral, entende-se por custo da prestação de um serviço o valor do salário e dos encargos do trabalhador que executou determinada tarefa. Segundo Ribeiro (2011, p.53), podemos entender o custo do serviço como a caracterização de cada serviço ocorrido na empresa. Assim apurando um a um os custos que foram incorridos na prestação do serviço como o salário, lanches, depreciação, combustíveis, manutenção, água, energia elétrica, todos aqueles eventos que se caracteriza como um custo ocorrido.

3. METODOLOGIA

O estudo foi realizado na cidade de Cacoal/RO, em um escritório de serviço de contabilidade, que presta diversos serviços no município. O escritório é distribuído por departamentos, sendo estes: diretoria, gerencia, escrita fiscal, escrita contábil, recursos humanos, pedido de alvará de funcionamento e *office boy*.

Temos a aplicação do método dedutivo, este método parte da lógica para se chegar ao resultado final da pesquisa. “O método dedutivo, de acordo com a acepção clássica, é o método que parte do geral. [...]” (GIL, 2008, p. 10). O método está sendo explorado com matérias de pesquisas voltadas a contabilidade de custos com o objetivo de um resultado satisfatório.

A pesquisa classifica-se como aplicada e uma pesquisa exploratória. É aplicada porque conforme Gerhardt e Silveira (2009, p. 37) pesquisa aplicada “objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática, dirigidos à solução de problemas específicos. Envolve verdades e interesses locais”. Será aplicado o Custeio-sequência para mensuração do custo das vendas do referido escritório e de um indicador de lucratividade, a Margem Bruta, para identificação dos serviços que oferecem maior margem bruta para a empresa.

Esta pesquisa caracteriza-se também como exploratória, pois permitira maior conhecimento sobre o ramo de atividade principalmente nos aspectos relacionados os custo dessa modalidade de serviço. Para Gil (2010, p. 27), a pesquisa exploratória “têm como propósito proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais

explícito ou a construir hipóteses”.

Durante a concepção deste projeto foi realizada uma pesquisa bibliográfica com o objetivo de conhecer profundamente o tema em estudo: custos em serviço, métodos de custeio, custeio-sequência e plano-sequência. Conforme Gil (2010), este tipo de estudo conta com o auxílio de artigos, livros, revistas, teses, dissertações e fontes de sites da internet para um melhor esclarecimento do conteúdo abordado.

Foram usadas para a estruturação do trabalho pesquisas em artigos científicos na área da contabilidade de custo e aprofundamentos no método do Custeio-sequência e Plano-sequência.

Os instrumentos utilizados serão: a observação e a entrevista. Para Gil (2008, p. 46), “A observação dos fatos constitui o procedimento fundamental na construção de hipóteses. O estabelecimento assimétrico de relações entre fatos no dia-a-dia é que fornece os indícios para a solução dos problemas propostos pela ciência”. Afirma Gil (2008, p. 37), “As entrevistas, por sua vez, possibilitam ter um contato com a realidade vivida pelos atores sociais”.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 ELABORAÇÃO DOS PLANOS SEQUÊNCIA

Foram desenvolvidos 4 (quatro) Planos sequência, sendo um para cada departamento do escritório de contabilidade: Plano-sequência 1 - Escrita Fiscal; Plano-sequência 2 – Recursos Humanos; Plano-sequência 3 – Escrita Contábil e Plano-sequência 4 – Liberação de Alvarás. A figura 04 apresenta a estrutura utilizada nesta pesquisa:

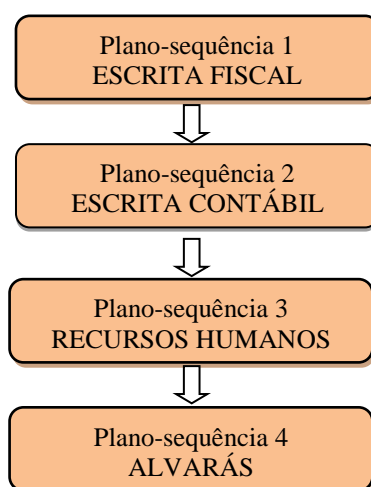


Figura 04: Planos sequência desenvolvidos no escritório em estudo
Fonte: Adaptado de Andrade, 2006.

O rastreamento de todos os Planos-sequência foi feito detalhadamente, apurando assim o custo de cada serviço. Cada Plano-sequência foi dividido em unidade de ação e sequência, ficando assim para melhor entendimento.

O custeio evidencia uma unidade de ação e uma sequência onde são divididos em eventos. Segundo ANDRADE (2006, p. 52) “Para estruturar o plano-sequência a partir das menores unidades do processo que são os eventos, é necessária a identificação das operações e sua inter-relação, com seus objetos de custeio sequencialmente”.

Os custos rastreados foram: mão de obra, energia, consumo de energia dos equipamentos que demanda os serviços, depreciação dos bens, toner, papel para impressão, gasolina, manutenção da motocicleta e software contábil.

O Quadro 1 exemplifica como o Plano-sequência foi desenvolvido.

PLANO-SEQUÊNCIA DOS SERVIÇOS OFERECIDOS PELO ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE	
PLANO-SEQUÊNCIA 3 – ESCRITA CONTÁBIL	
Unidade de Ação 1: Livro Diário	
Sequência 1 – Início dos livros diário	
Evento 1 – Relação empresas	O administrador emite uma listagem de todos os clientes. Imprime e encaminha para o responsável 5.
Evento 2 – Emissão Taxa	O responsável 5 emite a taxa referente ao Livro Fiscal.
Evento 3 – Protocolo e envio	Os formulários para recolhimento das taxas são protocoladas e levadas as empresas pelo office boy de motocicleta.
Evento 4 – Elaboração do Livro	O responsável 5 gera mediante o sistema software o Livro Diário. Logo após realiza a impressão e encadernação do livro.
Evento 5 – Recolher assinaturas.	O office boy se dirige a empresa de motocicleta e recolhe as assinaturas do administrador. Retorno do office boy. São recolhidas as assinaturas do Contador.
Evento 6 – Autenticação.	Os livros são levados pelo office boy para a Junta comercial para serem autenticados.

Quadro 1: Plano-sequência dos serviços oferecidos pelo escritório de contabilidade

Fonte: Dados da pesquisa.

Os Planos-sequência evidenciam um mapeamento detalhado dos acontecimentos referente a um determinado processo produtivo ou procedimento administrativo. Sendo eles divididos em unidade de ação, sequência e eventos. Para ANDRADE (2006, p. 50) “Para a construção do plano-sequência é necessário identificar as interrelações entre operações e objetos e as sequências em relação aos tempos envolvidos nas suas ocorrências”.

4.2 CÁLCULO DO CUSTO POR MEIO DO CUSTEIO-SEQUÊNCIA

O custo das vendas é apurado somando-se os valores correspondentes ao material, mão de obra direta e custos indiretos ou gerais da produção ou do serviço.

No Brasil o método utilizado para apuração do custo das vendas, nesse caso o Custo dos Serviços prestados – CSP, até o presente memento é o Custeio por Absorção e respaldado na Resolução CFC nº750/93 que regulamenta os Princípios de Contabilidade – PC; na Resolução CFC nº1282/2010; Lei nº 6.404/1976 e alterações e Lei 11.941/2009. Além do Decreto nº 3.000 no seu artigo 294, § 2º, I, informa os itens que devem ser considerados na apuração do custo:

Os produtos em fabricação e acabados serão avaliados pelo custo de produção (Lei nº 154, de 1947, art. 2º, § 4º, e Lei nº 6.404, de 1976, art. 183, inciso II).§ 1º O contribuinte que mantiver sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração poderá utilizar os custos apurados para avaliação dos estoques de produtos em fabricação e acabados (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14, § 1º).§ 2º Considera-se sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração aquele: **I - apoiado em valores originados da escrituração contábil (matéria-prima, mão-de-obra direta, custos gerais de fabricação);**II - que permite determinação contábil, ao fim de cada mês, do valor dos estoques de matérias-primas e outros materiais, produtos em elaboração e produtos acabados; III - apoiado em livros auxiliares, fichas, folhas contínuas, ou mapas de apropriação ou rateio, tidos em boa guarda e de registros coincidentes com aqueles constantes da escrituração principal; IV - que permite avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos. Grifo nosso.

Conforme o exposto, a legislação não menciona o nome de nenhum método apenas diz que o custo tem que ser apurado em valores originados da escrituração contábil referentes a matéria-prima, mão de obra direta e custos gerais de fabricação. Dessa maneira dos métodos tradicionais e outros mais modernos, apenas o Custeio por Absorção atende aos critérios e os demais não podem ser utilizados por razões conceituais: o RKW apropriam também das despesas, o direto variável contempla também as despesas e o ABC incorre em alto grau de subjetividade.

Conforme Andrade (2006), o Custeio-sequência vem sendo aplicado em diversos ramos de atividade e considera todos os custos da produção: materiais, mão de obra e custos gerais de fabricação, rastreado por evento e mensurado por cada procedimento, tendo como base o custo horário, sem a utilização de rateio. Dessa maneira, não fere a legislação.

Para chegar aos valores dos custos foi necessário mapear todas as unidades fornecedoras de serviços que aqui foram: mão de obra, depreciação, energia dos equipamentos, impressão e gastos com a motocicleta. Todo este procedimento sem utilização

do rateio.

O cálculo do custo dos materiais vai sendo calculado por procedimento, relacionado a cada evento e de acordo com o seu efetivo consumo na tabela do Custeio-sequência. A mão de obra e os custos gerais de fabricação terão suas horas calculadas para em seguida serem apropriados aos eventos na tabela do Custeio-sequência e são denominados de unidades fornecedoras de serviços.

O cálculo da mão de obra foi realizado mediante a divisão dos salários e encargos sociais e previdenciários de todos os funcionários pela quantidade de horas trabalhadas no mês. Dessa maneira foi possível obter o custo horário de cada funcionário, conforme Tabela 1

Função	Salário com encargo (mês)	Quantidade hora (mês)	Custo horário (R\$)
Responsável Fiscal 1	1.744,43	220	7,93
Auxiliar Fiscal 2	1.544,43	220	7,02
Responsável RH 3	1.971,87	220	8,96
Auxiliar RH 4	948,48	220	8,62
Responsável Contábil 5	1.462,10	220	13,29
Office Boy 6	1.575,52	220	7,16
Responsável Liberação Alvarás 7	1.374,24	220	6,25
Gerente 8	2.226,77	220	10,12
Administrador 9	800,00	220	3,64

Tabela 1 – Cálculo do custo horário da mão de obra.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A coluna denominada de custo horário apresenta os valores de mão de obra de cada um dos envolvidos.

A Tabela 2 evidencia o custo horário da energia de cada um dos equipamentos utilizados no escritório em estudo.

Especificação	Potência do motor	kWh	Valor do kWh	Valor da hora (R\$)
Computador LG	250	0,25	0,650697	0,16
Computador Positivo	250	0,25	0,650697	0,16
Computador Samsung	250	0,25	0,650697	0,16
Computador Multilaser	250	0,25	0,650697	0,16
Ar condicionado LG	1.090	1,09	0,650697	0,71
Ar condicionado York	1.238	1,238	0,650697	0,81
Ar condicionado Komeco	829	0,829	0,650697	0,54
Ar condicionado Electrolux	822	0,822	0,650697	0,53
Impressora HP	165	0,165	0,650697	0,11
Impressora Samsung	165	0,165	0,650697	0,11
Impressora HP	165	0,165	0,650697	0,11

Tabela 2 – Custo do consumo de energia dos equipamentos.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

O Custo horário dos equipamentos foi calculado mediante os kilowatts (kWh) de energia consumida no mês pelo tempo de funcionamento dos equipamentos, encontrando assim o valor da hora de cada equipamento, conforme figura 5:

$\text{Consumo} = (\text{potência em watt}/1000) \times (\text{tempo}) \text{ número de horas} = \text{total em KWh}$

Figura 5: Fórmula consumo de energia.

Fonte: Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL).

Já na Tabela 3 a depreciação de cada equipamento usada no processo foi convertida em horas.

Equipamentos	Valor (\$)	Depreciação anual	Valor da hora (\$)
Computador 1	1.290,00	299,8	0,03
Computador 2	1.020,50	204,1	0,02
Computador 3	950,70	190,14	0,02
Computador 4	989,10	197,82	0,02
Computador 5	949,05	189,81	0,02
Computador 6	1100,00	220,00	0,03
Computador 7	989,10	197,82	0,02
Computador 8	1120,00	224,00	0,03
Computador 9	970,00	194,00	0,02
Impressora 1	599,00	119,8	0,01
Impressora 2	609,10	121,82	0,01
Impressora 3	330,00	66,00	0,01
Ar Condicionado 1	1.199,00	119,9	0,01
Ar Condicionado 2	1.299	129,9	0,01
Ar Condicionado 3	1.195,90	119,59	0,01
Ar Condicionado 4	1.099,00	109,9	0,01

Tabela 3: Custo da depreciação dos equipamentos:

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A unidade de serviço obtida da Motocicleta mapeia o valor mensal entre gasolina e manutenção dividido pela quantidade de horas, encontrando assim o custo horário da motocicleta para cada Plano e Custeio-sequência.

Motocicleta	Mensal (\$)	Quantidade horas	Custo horário
Manutenção e combustível	115,00	220	R\$ 0,52

Tabela 4: Custo da manutenção da motocicleta

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A unidade fornecedora que se nomeia como impressão utilizou o mesmo mapeamento, tendo o valor mensal entre papel e toner, dividindo esse valor pela quantidade de horas (mês) obtendo assim o valor do Custo horário para cada custeio-sequência. A Tabela 5 evidencia o mapeamento.

Impressão	Mensal (\$)	Quantidade horas	Custo horário
Toner e papel	268,00	220	R\$ 1,22

Tabela 5: Custo da impressão

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Após o mapeamento de todas as unidades fornecedoras de serviços foi possível fazer todo o rastreamento dos eventos descritos no Plano-sequência e alocados os valores no custeio-sequência, sendo eles: Custeio-sequência 1 – Escrita fiscal; Custeio-sequência 2 – Recursos humanos; Custeio-sequência 3 – Escrita Contábil e Custeio-sequência 4 – Liberação de Alvarás. A Tabela 6 apresenta o Custeio-sequência 3 (três) referente ao processo da escrita contábil.

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 3 – ESCRITA CONTÁBIL						
Unidade de Ação 1: Livro Diário						
Sequência 1 – Início do Livro Diário						
Evento 1 – Relação empresas.			Pu(\$)	U	Q	Total
	1	Administrador	3,64	h	0,33	1,21
	2	Software	1,69	h	0,33	0,56
	3	Depreciação do Computador	0,03	h	0,33	0,01
	4	Depreciação da Impressora	0,01	h	0,33	0,00
	5	Impressão	1,22	h	0,33	0,41
Total						2,19
Evento 2 - Emissão Taxa	1	MO - Responsável 5	13,29	h	3	39,88
	2	Depreciação Computador	0,02	h	3	0,07
	3	Consumo de Energia Computador	0,16	h	3	0,49
	4	Depreciação Impressora	0,01	h	3	0,02
	5	Consumo de energia da impressora	0,11	h	3	0,32
	6	Impressão	1,22	h	3	3,65

	Total					44,43
Evento 3 – Protocolo e envio.	1	MO - Office Boy	7,16	h	5,25	37,60
	2	Motocicleta	0,52	h	5,25	2,74
	Total					40,34
Evento 4 – Elaboração do Livro Diário.	1	MO - Responsável 5	13,29	h	4	186,09
	2	Software	1,69	h	4	23,69
	3	Depreciação Computador	0,02	h	4	0,30
	4	Consumo de Energia	0,16	h	4	2,28
	5	Impressão	1,22	h	4	17,05
	Total					229,41
Evento 5 - Recolher assinaturas	1	MO - Office Boy	7,16	h	5,00	35,81
	2	Motocicleta	2,55	h	5,00	12,75
	Total					48,56
Evento 6 - Autenticação	1	MO - Office Boy	7,16	h	1,33	9,52
	2	Motocicleta	1,25	h	1,33	1,66
	Total					11,19
Total Sequência 1						376,12
Total Unidade de Ação 1						376,12
Total Custeio sequência 3						376,12

Tabela 6 – Cálculo do custo da escrita contábil.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A Tabela 6 evidencia o cálculo do custo da escrita contábil. O Plano-sequência da escrita contábil foi dividido em uma unidade de ação. Este obteve toda a preparação, execução e ação da sequência.

O rendimento deste serviço foi de 31 (trinta e uma) empresas e o custo do processo foi de R\$ 376,12 (trezentos e setenta e seis reais e doze centavos), que dividido pelo rendimento das empresas obteve – se o custo unitário de RS 12,13 (doze reais e treze centavos). A Tabela 7 evidencia o custo total e unitário da escrita fiscal.

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 1: ESCRITA FISCAL					
Unidade de ação 1: Contabilização					
Sequência 1: Chegada das notas fiscais					
Total Sequência 1					418,18
Total Unidade de Ação 1					418,18
Unidade de ação 2: Livro Fiscal					
Sequência 1: Início dos livros fiscais					
Total Sequência 1					237,44
Total Unidade de Ação 2					237,44

Total Custeio-sequência 1			655,62
----------------------------------	--	--	---------------

Tabela 7 - Custo da Escrita Fiscal.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Este processo produtivo foi dividido em duas unidades de ação: a unidade de ação um demandou a contabilização e a unidade de ação dois acumulou o custo do livro fiscal. O custeio total foi de R\$ 655,62 (seiscentos e sessenta e cinco reais e sessenta e dois centavos).

O rendimento deste processo foi de 32 (trinta e duas) empresas, e o custo do serviço foi de R\$ 655,62 (seiscentos e sessenta e cinco reais e sessenta e dois centavos), que dividido pelas empresas atendidas obteve-se o custo unitário de R\$ 20,49 (vinte reais e quarenta e nove centavos). A Tabela 8 relaciona o custo total e unitário do recursos humanos.

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 2 – RECURSOS HUMANOS			
Unidade de ação 1: Folha de Pagamento			
Sequência 1: Realização da Folha de Pagamento			
Total Sequência 1			126,17
Total Unidade de Ação 1			126,17
Total Custeio-sequência 2			126,17

Tabela 8 – Custo do Recursos Humanos

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

O processo deste serviço demandou apenas a Unidade de ação 1 e Sequência 1. Com o custo de R\$ 126,17 (cento e vinte e seis reais e dezessete centavos). O rendimento deste serviço foi de 47 (quarenta e sete) empresas e o custo unitário de R\$ 2,68 (dois reais e sessenta e oito centavos).

A tabela 9 demonstra o custo total e unitário da liberação de alvará.

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 4 – LIBERAÇÃO DE ALVARÁS			
Unidade de Ação 1: Pedido de Liberação de Alvará			
Sequência 1 – Alvará			
Total Sequência 1			138,51
Total Unidade de Ação 1			138,51
Total Custeio-sequência 4			138,51

Tabela 9 – Custo da Liberação de Alvará

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A Tabela 9 evidencia o Custeio-sequência 4, onde envolve eventos e destes são tirados os custos referentes a este processo. Obtemos o valor total da Sequência de R\$ 138,51 (cento e trinta e oito reais e cinquenta e um centavos), consequentemente este valor refere-se à

Unidade de ação, que neste processo é somente um.

O rendimento deste serviço foi de 27 (vinte e sete) empresas, e o custo unitário de R\$ 5,12 (cinco reais e doze centavos).

4.2 CÁLCULO DA MARGEM BRUTA DO *MIX*

Os preços de venda dos serviços oferecidos pelo escritório em estudo estão apresentados na tabela 10:

PREÇO DE VENDA	ESCRITA FISCAL	RECURSOS HUMANOS	ESCRITA CONTÁBIL	LIBERAÇÃO DE ALVARÁS
R\$	131,35	120,91	115,60	26,14

Tabela 10 – Preço de venda dos serviços oferecidos pelo escritório em estudo.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

A Tabela 11 apresenta o cálculo da margem bruta do *mix* de serviços de cada Plano-sequência apresentado no trabalho.

DRE	ESCRITA FISCAL	RECURSOS HUMANOS	ESCRITA CONTÁBIL	LIBERAÇÃO DE ALVARÁS
Receita líquida	131,35	120,91	115,60	26,14
(-) CSP	20,49	2,69	12,13	5,13
Lucro bruto	110,86	118,22	103,47	21,01
% Margem bruta	84,40	97,78	89,50	80,38

Tabela 11 – Cálculo da margem bruta por serviços oferecidos pelo escritório em estudo - *mix*.

Fonte: Dados da pesquisa (2015)

Podemos assim identificar que o serviço mais lucrativo do escritório em estudo é do Recursos Humanos, com uma Margem bruta de 97,78%. Todos os serviços do escritório oferecem uma excelente margem bruta com destaque para a área de Recursos Humanos que é responsável pela folha de pagamento das empresas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho evidenciou a aplicação do Custeio-sequência em um escritório de serviço de contabilidade. Foi realizado o mapeamento de todos os procedimentos e traduzidos em 04 (quatro) Planos-sequência sendo estes: escrita fiscal, recursos humanos, escrita contábil e liberação de alvarás.

Para o cálculo do custo final de cada serviço, foi necessário primeiramente obter o custo de cada unidade fornecedora de serviço, que contém custos que servem a várias unidades de ação. Sendo assim, foi necessário identificar o custo horário de cada uma das unidades fornecedoras de serviço para em seguida mensurar o custo total. Neste objeto de estudo foram identificadas as seguintes unidades fornecedoras de serviço: mão de obra, energia, depreciação, transporte (motocicleta com motorista) e serviço de impressão.

Lembramos que o método não utiliza rateio em sua estrutura, todos os valores deste trabalho foram transformados em custo horário para assim serem estabelecidos o custo total e custo unitário para cada Custeio deste processo.

Os valores obtidos foram:

Custeio-sequência 1: escrita fiscal teve como custo total o valor de R\$ 655,62 (seiscentos e cinquenta e cinco reais e sessenta e dois centavos), com o rendimento de 32 (trinta e duas) empresas e um valor unitário de R\$ 20,48 (vinte reais e quarenta e oito centavos) por empresa;

Custeio-sequência 2: recursos humanos como custo total de R\$ 126,27 (cento e vinte e seis reais e vinte e sete centavos), com o rendimento de 47 (quarenta e sete) empresas e um valor unitário de R\$ 2,68 (dois reais e sessenta e oito centavos) por empresa;

Custeio-sequência 3: escrita contábil teve o custo total R\$ 376,12 (trezentos e setenta e seis reais e doze centavos), com rendimento de 31 (trinta e uma) empresas e o custo unitário de R\$ 12,13 (doze reais e treze centavos) por empresa; e

Custeio-sequência 4: liberação de alvarás teve o custo total R\$ 138,51 (cento e trinta e oito reais e cinquenta e um centavos), com rendimento de 27 (vinte e sete) empresas e o custo unitário de R\$ 5,12 (cinco reais e doze centavos) por empresa.

Podemos assim identificar que o serviço mais lucrativo do escritório em estudo é dos Recursos Humanos, com uma Margem bruta de 97,78%. Todos os serviços do escritório oferecem uma excelente margem bruta com destaque para a área de Recursos Humanos que é responsável pela folha de pagamento das empresas.

Alguns estudos vêm sendo realizados sobre o método em diversos ramos de atividade e

nesta pesquisa ficou evidenciado o potencial do método de Custeio-sequência para fins fiscais e de tomada de decisão em empresa prestadora de serviço contábil.

6. REFERÊNCIAS

- ANDRADE, L. M. N. (2006). **Metodologia de Integração do Custeio-sequência à Contabilidade Gerencial**: Estudo de Caso em Indústria Processadora de Dendê. Dissertação de Mestrado em Contabilidade - Fundação Visconde de Cairu, Salvador, Bahia.
- BERTÓ, D. J. e BEULKE R., **Gestão de Custo**: 2. ed. São Paulo: Saraiva 2011.
- BORNIA, A. C. **Análise Gerencial de Custos**: Aplicação em Empresas Modernas. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- CARDOSO, D. J. **Custeio-sequência na produção de hortaliças produzidas em solo no município de Cacoal/RO, Amazônia Legal, Brasil**. Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR. 2014.
- Contabilidade de Custos**: Sua Importância às Organizações. Disponível em: <<http://www.classecontabil.com.br/artigos/ver/1717>> acesso em: 06 jul. 2014.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade Gerencial**: Teoria e Prática. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- CREPALDI, S. A. **Curso básico de Contabilidade de Custos**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/decretos/ant2001/1999/dec300099.htm>> acesso em: 03 nov. 2014.
- ERTHALL, F. S. **Gestão de Custos e a Influência dos Rateios Para a Tomada de Decisão**. Revista Gestão e Desenvolvimento em Contexto - Gedeconvol. 1, Nº. 01, 2013.
- FERREIRA, R. J. **Contabilidade de Custos**: Teoria e Questões Comentadas: conforme a Lei das S/A e pronunciamentos do CPC. 7º ed. – Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2012.
- FILHO, C. Da R. **Modelo Conceitual de Plano-sequência - Aplicada no Processo de Ingresso de Alunos em Instituições de Ensino Superior – IES**. Revista Gestão e Conhecimento, 2006. Disponível em: <http://gc.facet.br/v4n1/pdf/modelo_conceitual_de_plano_sequencia_aplicada_no_processo_de_ingresso_de_alunos_em_instituicoes_de_ensino_superior_ies.pdf> acesso em: 15 nov. 2014.
- Gestão de Custos**. Disponível em: <http://www.estrategie.com.br/gestao_de_custos.aspx> acesso em: 13 out. 2014.
- GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de Pesquisas**. Universidade Federal do Rio Grande do Sul. 1. ed. 2009.
- GIL, A. C. **Como elaborar Projetos de Pesquisa**: 5.ed. São Paulo: Atlas 2010.
- Lei Nº 6.404, De 15 De Dezembro De 1976**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm> acesso em: 03 nov. 2014.

Lei nº 11.941, De 27 de Maio De 2009. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2009/lei11941.htm>> acesso em: 03 nov. 2014.

MACHADO, M. D. *et al.* **Mensuração da Qualidade de Serviço em Empresas de Fast Food.** Gestão e Produção. (2006). Disponível em:

<<http://www.scielo.br/pdf/gp/v13n2/31172.pdf>> acesso em: 28 nov. 2014.

MARCONI, M. De A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia científica.** 5.ed. São Paulo: Atlas 2010.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial.** 16. ed. São Paulo: Atlas 2012.

MARTINS, E. **Contabilidade de Custos.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010

MATTOS, M. A. **Investigação das práticas de contabilidade gerencial:** um estudo nas empresas prestadoras de serviços contábeis. Disponível em:

<<http://www.ppgcontabilidade.ufpr.br/system/files/documentos/Dissertacoes/D019.pdf>> acesso em: 09 nov. 2014

O Método de Custeio ABC como Instrumento de Gestão. Disponível em

<http://www.aedb.br/seget/artigos06/784_Artigo%20Abc_Seget1.pdf> acesso em: 06 jul. 2014

Porque Departamentalizar Os Custos. Disponível em:

<<http://www.crcpr.org.br/new/content/publicacao/revista/revista133/depart.htm>> acesso em 12 jul. 2014

PELEIAS, I. R. *et al.* **Revista Brasileira de Gestão de Negócios:** Marketing Contábil nos Escritórios de Contabilidade do Estado de São Paulo. Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado, Brasil, 2007.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade de Custos,** 2.ed. São Paulo: Saraiva 2011.

SÁ, A. L. De. **História geral e das doutrinas da contabilidade.** 1. ed. São Paulo: Atlas 1997.

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas. **Cálculo da lucratividade do seu negócio.** Disponível em:

<<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/C%C3%A1lculo-da-lucratividade-do-seu-neg%C3%B3cio>> acesso em 07 jul.2015

SANTOS, V. De S. **Margem de Contribuição como Ferramenta Para Indicar as Linhas que Oferecem Maior Margem Unitária:** o caso de uma indústria de confecções em Cacoal/RO. Fundação Universidade Federal de Rondônia – UNIR. 2014.

SCHIER, C. U. Da C. **Gestão de Custos:** 2.ed. Curitiba: IBPEX 2011.

SCHULTZ, C. A.; SILVA, M. Z. Da; BORGERT, A. **É o Custeio por Absorção o Único**

Método Aceito pela Contabilidade? – mef15761 – IR. Disponível em:
<<http://www.etecnico.com.br/paginas/mef15761.htm>> acesso em: 16 out. 2014.

SILVA, J. P. **Análise Financeira das Empresas.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

WERKEN, R. **Gestão de custos:** Uma Abordagem Prática. 2.ed. São Paulo: Atlas 2004.

VICECONTI, P.; NEVES, S. Das. **Contabilidade de Custo:** 11. ed. São Paulo: Saraiva 2013.

APÊNDICES

APÊNDICE A – PLANO-SEQUÊNCIA 1 – ESCRITA FISCAL

PLANO-SEQUÊNCIA DOS SERVIÇOS OFERECIDOS PELO ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE	
PLANO-SEQUÊNCIA 1 – ESCRITA FISCAL	
Unidade de Ação 1: CONTABILIZAÇÃO	
Sequência 1 – CHEGADA DAS NOTAS FISCAIS	
Evento 1 – Recolher as notas fiscais dos clientes.	O Office Boy vai de motocicleta própria, custeada pela empresa o combustível e manutenção, até a empresa do cliente, pega as notas fiscais e da empresa para o departamento de escrita fiscal.
Evento 2 – Separação das notas e distribuição.	As notas fiscais são separadas por empresa pelo responsável 1 e distribuída para o auxiliar 1.
Evento 3 – Lançamento das notas fiscais.	As notas fiscais serão lançadas pelo auxiliar 1 mediante o software e logo depois conferidas para a finalização do processo.
Evento 4 – Emissão dos impostos.	O auxiliar 1 realiza a impressão dos relatórios fiscais. Mediante o relatório é feita a declaração dos impostos para sistema específico.
Evento 5 – Protocolo e entrega dos impostos	Neste momento é protocolado pelo office boy, o imposto gerado e entregues de motocicleta para as empresas.
Unidade de Ação 2 : Livro Fiscal	
Sequência 2: Início dos livros fiscais	
Evento 1 – Relação empresas.	O administrador emite uma listagem de todos os clientes. Imprime e encaminha para o responsável 8.
Evento 2 – Emissão Taxas.	O responsável 8 emite a taxa referente ao Livro Fiscal.
Evento 3 – Protocolo e envio.	As taxas para recolhimento são protocoladas e levadas as empresas pelo office boy de motocicleta.
Evento 4 – Elaboração do Livro	O responsável 8 gera mediante o sistema software o Livro Fiscal. Logo após realiza a impressão e encadernação do livro.
Evento 5 – Recolher assinaturas.	O office boy se dirige a empresa de motocicleta e recolhe as assinaturas do administrador. Retorno do office boy. São recolhidas as assinaturas do Contador.
Evento 6 – Autenticação.	Os livros são levados pelo office boy para a Sefin para serem autenticados.

APÊNDICE B – PLANO-SEQUÊNCIA 2 – RECURSOS HUMANOS

PLANO-SEQUÊNCIA DOS SERVIÇOS OFERECIDOS PELO ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE	
PLANO-SEQUÊNCIA 2– RECURSOS HUMANOS	
Unidade de Ação 1: FOLHAS DE PAGAMENTO	
Sequência 1 – REALIZAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO	
Evento 1 –Elaboração	O responsável 2 gera pelo sistema software as folhas de pagamentos por empresa referente a cada funcionário.
Evento 2 –Envio de informações.	As informações referentes às folhas de pagamento de cada empresa são enviadas para sistema específico pelo responsável 2 e nesse momento são geradas e impressas as guias para pagamento dos referentes impostos: GPS e FGTS.
Evento 3 – Protocolo e envio.	As guias são protocoladas e levadas as empresas pelo <i>office boy</i> de motocicleta.
Evento 4 – Arquivo	O Auxiliar 4 do departamento, arquivara as empresas que tiveram suas folhas de pagamento geradas.

APÊNDICE C – PLANO-SEQUÊNCIA 3 – ESCRITA CONTÁBIL

PLANO-SEQUÊNCIA DOS SERVIÇOS OFERECIDOS PELO ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE	
PLANO-SEQUÊNCIA 3– ESCRITA CONTÁBIL	
Unidade de Ação 1: Livro Diário	
Sequência 1 –Início dos livros diário	
Evento 1 – Relação empresas.	O administrador emite uma listagem de todos os clientes. Imprime e encaminha para o responsável 5.
Evento 2 – Emissão Taxa	O responsável 5 emite a taxa referente ao Livro Fiscal.
Evento 3 – Protocolo e envio.	Os formulários para recolhimento das taxas são protocoladas e levadas as empresas pelo office boy de motocicleta.
Evento 4 – Elaboração do Livro.	O responsável 5 gera mediante o sistema software o Livro Diário. Logo após realiza a impressão e encadernação do livro.
Evento 5 – Recolher assinaturas.	O <i>office boy</i> se dirige a empresa de motocicleta e recolhe as assinaturas do administrador. Retorno do <i>office boy</i> . São recolhidas as assinaturas do Contador.
Evento 6 – Autenticação.	Os livros são levados pelo <i>office boy</i> para a Jucer para serem autenticados.

APÊNDICE D – PLANO-SEQUÊNCIA 4 – LIBERAÇÃO DE ALVARÁ

Plano-sequência dos Serviços Oferecidos pelo Escritório de Contabilidade	
PLANO-SEQUÊNCIA 4– LIBERAÇÃO DE ALVARAS	
Unidade de Ação 1: PEDIDO DE ALVARA DE FUNCIONAMENTO	
Sequência 1 – ALVARA	
Evento 1 – Relação empresas.	O contador emite uma listagem de todos os clientes. E encaminha para o responsável 7 para a emissão da taxa referente ao Alvará.
Evento 2 – Protocolo e envio.	As taxas para recolhimento são protocoladas e levadas as empresas pelo responsável 7 de motocicleta.
Evento 3 – Vistoria.	Mediante a taxa paga o responsável 7, monta o processo com a documentação devida e vai de motocicleta ate o Corpo de Bombeiros, para protocolar o processo para a vistoria.
Evento 4 – Retirada Alvará.	Realizada a vistoria, o alvará é retirado pelo responsável 7 e levado a empresa.

APÊNDICE E – CUSTEIO 1 – ESCRITA FISCAL

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 1: ESCRITA FISCAL						
Unidade de ação 1: Contabilização						
Sequência 1: Chegada das notas fiscais						
Evento 1 – Recolher as notas fiscais dos clientes			Pu(\$)	U	Q	Total
	1	MO - Office Boy	7,16	h	8,5	60,87
	2	Motocicleta	0,52	h	8,5	4,44
	Total					65,32
Evento 2 - Separação das notas fiscais e distribuição.	1	MO - Responsável 1	7,93	h	4	31,72
	Total					31,72
Evento 3 – Lançamento das notas fiscais.	1	MO - Responsável 1	7,93	h	9,50	75,33

Continua...

Continuação...

	2	Software	1,69	h	9,50	16,07
	3	Depreciação do Computador	0,03	h	9,50	0,33
	4	Consumo de Energia	0,16	h	9,50	1,55
	5	MO - Auxiliar 1	7,02	h	9,50	66,69
	6	Software	1,69	h	9,50	16,07
	7	Depreciação do Computador	0,02	h	9,50	0,22
	4	Consumo de Energia	0,16	h	9,50	1,55
	Total					177,80
Evento 4 - Emissão dos impostos	1	MO - Auxiliar 1	7,02	h	4,5	31,59
	2	MO - Responsável 1	7,93	h	4,5	35,68
	3	Software	3,38	h	4,5	15,21
	4	Depreciação do Computador	0,18	h	4,5	0,81
	5	Impressão	2,44	h	4,5	10,98
	6	Depreciação da Impressora	0,12	h	4,5	0,54
	7	Consumo de Energia Impressora	0,22	h	4,5	0,99
	8	Consumo de Energia Computador	0,32	h	4,5	1,44
	Total					97,24
Evento 5 - Protocolo de entrega dos impostos.	1	MO - Office boy	7,16	h	6,0	42,97
	2	Motocicleta	0,52	h	6,0	3,14
	Total					46,11
Total Sequência 1						418,18
Total Unidade de Ação 1						418,18
Unidade de ação 2: Livro Fiscal						
Sequência 1: Início dos livros fiscais						
			Pu(\$)	U	Q	Total
Evento 1 – Relação empresas.	1	Administrador	3,64	h	0,33	1,21
	2	Software	1,69	h	0,33	0,56
	3	Depreciação do Computador	0,02	h	0,33	0,01
	4	Depreciação da Impressora	0,01	h	0,33	0,00
	5	Impressão	0,52	h	0,33	0,17
	Total					1,96
Evento 2 - Protocolo e envio	1	MO - Office Boy	7,16	h	5,50	39,39
	2	Motocicleta	0,52	h	5,50	2,88
	Total					42,26
Evento 3 - Elaboração do livro	1	MO - Responsável 5	10,12	h	10,50	106,28
	2	Software	1,69	h	10,50	17,76
	3	Depreciação Computador	0,02	h	10,50	0,23
	4	Consumo de Energia	0,16	h	10,50	1,71
	Total					125,98
Evento 4 – Recolher	1	MO - Office Boy	7,16	h	7,50	53,71

Continua...

Continuação...

Assinaturas	2	Motocicleta	0,52	h	7,50	3,92
	Total					57,63
Evento 5 - Autenticação	1	MO - Office Boy	7,16	h	1,25	8,95
	2	Motocicleta	0,52	h	1,25	0,65
	Total					9,61
Total Sequência 1						237,44
Total Unidade de Ação 2						237,44
Total Custeio-sequência 1						655,62

APÊNDICE F – CUSTEIO 2 – RECURSOS HUMANOS

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 2 – RECURSOS HUMANOS						
Unidade de ação 1: Folha de Pagamento						
Sequência 1: Realização da Folha de Pagamento						
			Pu(\$)	U	Q	Total
Evento 1 – Elaboração	1	MO - Responsável 2	8,96	h	5,33	47,77
	2	Software	1,69	h	5,33	9,02
	3	Depreciação do Computador	0,02	h	5,33	0,12
	4	Consumo de Energia Computador	0,16	h	5,33	0,87
	Total					57,78
Evento 2 - Envio de Informações	1	MO - Responsável 2	8,96	h	3,50	31,37
	2	Software	1,69	h	3,50	5,92
	3	Depreciação do Computador	0,02	h	3,50	0,08
	4	Depreciação da Impressora	0,01	h	3,50	0,05
	5	Impressão	1,22	h	3,50	4,26
	6	Consumo de energia computador	0,16	h	3,50	0,57
	7	Consumo de Energia Impressora	0,11	h	3,50	0,38
	Total					42,63
Evento 3 – Protocolo e envio.	1	MO - Office Boy	7,16	h	6,50	46,55
	2	Motocicleta	0,52	h	6,50	3,40
	Total					49,95
Evento 4 - Arquivo.	1	MO - Auxiliar	8,62	h	3,00	25,87
	Total					25,87
Total Sequência 1						126,27
Total Unidade de Ação 1						126,27
Total Custeio-sequência 2						126,27

APÊNDICE G – CUSTEIO 3 – ESCRITA CONTÁBIL

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 3 – ESCRITA CONTÁBIL						
Unidade de Ação 1: Livro Diário						
Sequência 1 – Início do Livro Diário						
			Pu(\$)	U	Q	Total
Evento 1 – Relação empresas.	1	Administrador	3,64	h	0,33	1,21
	2	Software	1,69	h	0,33	0,56

Continua...

Continuação...

	3	Depreciação do Computador	0,03	h	0,33	0,01
	4	Depreciação da Impressora	0,01	h	0,33	0,00
	5	Impressão	1,22	h	0,33	0,41
	Total					2,19
Evento 2 - Emissão Taxa	1	MO - Responsável 5	13,29	h	3	39,88
	2	Depreciação Computador	0,02	h	3	0,07
	3	Consumo de Energia Computador	0,16	h	3	0,49
	4	Depreciação Impressora	0,01	h	3	0,02
	5	Consumo de energia da impressora	0,11	h	3	0,32
	6	Impressão	1,22	h	3	3,65
	Total					44,43
Evento 3 – Protocolo e envio.	1	MO - Office Boy	7,16		5,25	37,60
	2	Motocicleta	0,52		5,25	2,74
	Total					40,34
Evento 4 – Elaboração do Livro Diário.	1	MO - Responsável 5	13,29	h	14	186,09
	2	Software	1,69	h	14	23,69
	3	Depreciação Computador	0,02	h	14	0,30
	4	Consumo de Energia	0,16	h	14	2,28
	5	Impressão	1,22	h	14	17,05
	Total					229,41
Evento 5 – Recolher assinaturas	1	MO - Office Boy	7,16	h	5,00	35,81
	2	Motocicleta	2,55	h	5,00	12,75
	Total					48,56
Evento 6 - Autenticação	1	MO - Office Boy	7,16	h	1,33	9,52
	2	Motocicleta	1,25	h	1,33	1,66
	Total					11,19
Total Sequência 1						376,12
Total Unidade de Ação 1						376,12
Total Custeio-sequência 3						376,12

APÊNDICE H – CUSTEIO 4 – LIBERAÇÃO DE ALVARÁS

CUSTEIO-SEQUÊNCIA 4 – LIBERAÇÃO DE ALVARÁS						
Unidade de Ação 1: Pedido de Liberação de Alvará						
Sequência 1 – Alvará						
			Pu(\$)	U	Q	Total
Evento 1 – Relação empresas.	1	Administrador	3,64	h	0,25	0,91
	2	MO - Responsável 7	6,25	h	3,00	18,74
	3	Depreciação Computador	0,02	h	3,00	0,07
	4	Consumo Energia Computador	0,16	h	3,00	0,49
	5	Depreciação Impressora	0,01	h	3,00	0,02
	6	Consumo Energia Impressora	0,11	h	3,00	3,54

Continua...

Continuação...

	7	Impressão	1,22	h	3,00	3,65
	Total					27,42
Evento 2 – Protocolo e envio.	1	MO -Responsável 7	6,25	h	4,50	28,11
	2	Motocicleta	0,52	h	4,50	2,35
	Total					30,46
Evento 3 – Vistoria	1	MO - Responsável 7	6,25	h	6,33	39,54
	2	Motocicleta	0,52	h	6,33	3,31
	Total					42,85
Evento 4 - Retirada Alvará	1	MO - Responsável 7	6,25	h	5,58	34,86
	2	Motocicleta	0,52	h	5,58	2,92
	Total					37,77
Total Sequência 1						138,51
Total Unidade de Ação 1						138,51
Total Custeio-sequência 4						138,51

APÊNDICE I - PLANO-SEQUÊNCIA GLOBAL

